



Warszawa, dn. 21 kwietnia 2004 r.

INSPEKCJA WETERYNARYJNA
ZASTĘPCA
GŁÓWNEGO LEKARZA WETERYNARII
Iwona Zawinowska

GIWorg-022-15/2003

Pan
J. Jerzy Pilarczyk
Sekretarz Stanu
Ministerstwo Rolnictwa i Rozwoju Wsi

W związku z wejściem w życie ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. Nr 54, poz. 535) oraz wątpliwościami dotyczącymi obowiązku stosowania przepisów ustawy przez organy Inspekcji Weterynaryjnej, zwracam się do Pana Ministra z uprzejmą prośbą o wystąpienie do Ministra Finansów o wyjaśnienie niektórych przepisów ustawy.

Stosownie do art. 5 ust. 1 pkt 1 opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług, zwanym dalej "podatkiem" podlega odpłatne świadczenie usług na terytorium kraju. Przez pojęcie świadczenia usługi, zgodnie z art. 8 ust. 1 ustawy rozumiemy każde świadczenie na rzecz osoby fizycznej, osoby prawnej lub jednostki organizacyjnej nie mającej osobowości prawnej, które nie stanowi dostawy towarów w rozumieniu art. 7 ustawy, w tym również **świadczenie usług zgodnie z nakazem organu władzy publicznej lub podmiotu działającego w jego imieniu lub nakazem wynikającym z mocy prawa**. Za podatnika podatku ustawa uznaje osoby prawne, jednostki organizacyjne nie mające osobowości prawnej oraz osoby fizyczne, wykonujące samodzielnie działalność gospodarczą, bez względu na cel lub rezultat takiej działalności (art. 15 ust. 1). Przy czym pojęcie działalności gospodarczej zostało zdefiniowane w art. 15 ust. 2 i obejmuje wszelką działalność producentów, handlowców lub usługodawców, w tym podmiotów pozyskujących zasoby naturalne oraz rolników, a także **działalność osób wykonujących wolne zawody**, również wówczas, gdy czynność została wykonana jednorazowo w okolicznościach wskazujących na zamiar wykonywania czynności w sposób częstotliwy. W art. 15 ust. 6 ustawa przewiduje, iż

nie uznaje się za podatnika organów władzy publicznej oraz urzędów obsługujących te organy w zakresie realizowanych zadań nałożonych odrębnymi przepisami prawa, dla realizacji których zostały one powołane, **z wyłączeniem jednak czynności wykonywanych na podstawie zawartych umów cywilnoprawnych.**

Powyższe przepisy budzą wątpliwości związane z obowiązkiem lub brakiem obowiązku odprowadzenia podatku za czynności urzędowe z zakresu zadań Inspekcji Weterynaryjnej wykonywane przez osoby niebędące pracownikami Inspekcji Weterynaryjnej.

Stosownie do art. 16 ust. 1 ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. o Inspekcji Weterynaryjnej, jeżeli powiatowy lekarz weterynarii z przyczyn finansowych lub organizacyjnych nie jest w stanie wykonać ustawowych zadań Inspekcji, może:

- 1) wyznaczać na czas określony lekarzy weterynarii niebędących pracownikami Inspekcji do:
 - a) ochronnych szczepień i badań rozpoznawczych,
 - b) sprawowania nadzoru nad miejscami gromadzenia, skupu lub sprzedaży zwierząt, targowiskami oraz wystawami, pokazami lub konkursami zwierząt,
 - c) badania zwierząt umieszczanych na rynku, przeznaczonych do wywozu oraz wystawiania świadectw zdrowia,
 - d) sprawowania nadzoru nad ubojem zwierząt rzeźnych, w tym badania przedubojowego i poubojowego, oceny mięsa i nadzoru nad przestrzeganiem przepisów o ochronie zwierząt w trakcie uboju,
 - e) badania mięsa zwierząt łownych,
 - f) sprawowania nadzoru nad rozbiorem, przetwórstwem lub przechowywaniem mięsa i wystawiania wymaganych świadectw zdrowia,
 - g) sprawowania nadzoru nad punktami odbioru mleka, jego przetwórstwem oraz przechowywaniem produktów mleczarskich,
 - h) sprawowania nadzoru nad wyładowywaniem ze statków rybackich i statków przetwórci produktów rybołówstwa, nad obróbką, przetwórstwem i przechowywaniem tych produktów oraz produktów akwakultury, ślimaków i żab,
 - i) sprawowania nadzoru nad przetwórstwem i przechowywaniem jaj konsumpcyjnych i produktów jajecznych,
 - j) pobierania próbek do badań,
 - k) sprawowania nadzoru nad sprzedażą bezpośrednią;
- 2) wyznaczać osoby niebędące pracownikami Inspekcji, posiadające odpowiednie kwalifikacje, do wykonywania niektórych czynności pomocniczych.

Wyznaczenie do wykonania czynności następuje w drodze decyzji administracyjnej powiatowego lekarza weterynarii określającej rodzaj i zakres czynności przekazanych do wykonania. W celu możliwości wykonywania czynności wyznaczonych niezbędne jest także zawarcie umowy pomiędzy organem Inspekcji Weterynaryjnej a osobą wyznaczoną. Umowa ta powinna określić w szczególności sposób, zakres i miejsce wykonywania czynności, wysokość wynagrodzenia za ich wykonanie oraz terminy płatności.

Nie ulega żadnej wątpliwości, iż czynności wykonywane przez osoby wyznaczone wykonywane są w imieniu państwa oraz, że działania osoby upoważnionej powinny być traktowane jako działania organu Inspekcji, który udzielił upoważnienia. Stosownie do art. 5 ust. 3 ustawy o Inspekcji Weterynaryjnej wszystkie powierzone czynności wykonywane są pod nadzorem i w imieniu organów Inspekcji. Upoważnienie wywiera jedynie ten skutek, że zmienia się osoba wykonująca kompetencje organu administracji publicznej.

Mając na względzie powyższe, podstawową kwestią jest wyjaśnienie, o jakich czynnościach, które mogą być realizowane na podstawie zawartych umów cywilnoprawnych, jest mowa w art. 15 ust. 6 ustawy o podatku od towarów i usług. Czy chodzi tu o czynności z zakresu zadań organów Inspekcji Weterynaryjnej, które mogą być realizowane w drodze zawarcia umowy cywilnoprawnej, czy też o jedynie o czynności spoza zakresu tych zadań (np. badania laboratoryjne realizowane na zlecenie podmiotu prywatnego przez Zakłady Higieny Weterynaryjnej). Wykładania językowa przepisu nie daje w tym zakresie jednoznacznej odpowiedzi, zaś uzasadnienie do ustawy, które powinno być pomocne w tym względzie, stanowi jedynie, iż „zgodnie z dyrektywą organy władzy publicznej zostały wyłączone z definicji podatnika”.

Kolejną kwestią jest wyjaśnienie, czy w przypadku umowy zawartej na podstawie art. 16 ust. 3 możemy mówić o umowie o charakterze cywilnoprawnym. Umowa zawarta na podstawie art. 16, ust. 3 ustawy o Inspekcji Weterynaryjnej posiada bowiem cechy umowy o charakterze publicznoprawnym. Za przyjęciem takiego stanowiska przemawiałby fakt, iż umowa ta rozwija postanowienia aktu administracyjnego powierzającego wykonywanie zadań z zakresu administracji publicznej, dochowanie zaś jej postanowień ze strony osoby wyznaczonej zagwarantowane jest środkami administracyjnymi (art. 16 ust. 6 ustawy o Inspekcji Weterynaryjnej) oraz objęte jest nadzorem ze strony powiatowego lekarza weterynarii. W przypadku przyjęcia takiego stanowiska postanowienia umowy nie podlegałyby ocenie sądów cywilnych, a jedynie kontroli sądów administracyjnych.

Na zakończenie należy podnieść w ogóle zasadność ewentualnego opodatkowania czynności urzędowych z zakresu weterynarii. Pozwolę sobie wyrazić opinię, iż czynności te jako zadania przejęte do realizacji przez państwo w celu zaspokojenia potrzeb społecznych w dziedzinie ochrony zdrowia publicznego powinny być zwolnione z podatku od towarów i usług. Należy przypomnieć, iż konieczność korzystania przez organy administracji weterynaryjnej z pomocy prywatnych lekarzy weterynarii przy wykonywaniu zadań urzędowych wynika z braku możliwości finansowych państwa (niewystarczającej liczby etatów, które zapewniłyby realizację wszystkich zadań przejętych przez państwo w dziedzinie weterynarii). **Nieracjonalne będzie przyjęcie zasady, zgodnie z którą czynności wykonywane przez osoby niebędące pracownikami Inspekcji, ale działające z jej upoważnienia są opodatkowane, zaś te same czynności wykonywane przez pracowników Inspekcji nie są obłożone takim podatkiem.** Dodatkowe opodatkowanie podmiotów gospodarczych od czynności urzędowych spowodować może także nierówną pozycję tych podmiotów na rynku wspólnotowym.

Jednocześnie pozwolę sobie przekazać Panu Ministrowi pismo p. dr n. wet. Mirosława Tomaszewskiego – Wiceprezesa Krajowej Rady Lekarsko-Weterynaryjnej z dnia 16 kwietnia 2004 r. skierowane do Ministerstwa Finansów (znak KRL-W-31-23/04/III), w którym poruszone zostały kwestie związane z podatkiem od towarów i usług. Pismo to umieszczone zostało na stronie internetowej Krajowej Izby Lekarsko-Weterynaryjnej.

Do wiadomości:

**Pan Wojciech Wojtyra - p.o. Dyrektora Departamentu Bezpieczeństwa Żywności i Weterynarii,
Ministerstwo Rolnictwa i Rozwoju Wsi .**